

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ მნიშვნელოვანი განმარტება გააკეთა მიწის ქონების გადასახადის დავალიანების გამო ქონებაზე ყადაღის დადების მართლზომიერებასთან დაკავშირებით (საქმე №ბს-1774-1742(კ-11)).

საქართველოს 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსში 11.07.2007წ. განხორციელებული ცვლილებებით 281-ე მუხლს დაემატა 21-ე ნაწილი, რომლის მიხედვითაც მიწაზე ქონების გადასახადის გადამხდელ ფიზიკურ პირებს და ადგილობრივ თვითმმართველობის და მმართველობის ორგანოებს შეუწყდათ საგადასახადო ვალდებულებები 2005 წლის 1 იანვრამდე პერიოდისათვის მიწის ნაკვეთების მიხედვით გაანგარიშებული ქონების გადასახადის ვადაგადაცილებულ დავალიანებათა თანხებზე და მათზე დარიცხულ სანქციებზე.

აღნიშნულ ნორმას სპეციალური სუბიექტი ჰყავს: იგი ვრცელდება მხოლოდ ფიზიკურ პირებზე და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოებზე. ამასთან, ფიზიკურ პირში მოიაზრება შესაბამისი გადასახადის გადახდაზე ვალდებული ნებისმიერი პირი, მათ შორის ინდ. მეწარმე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ, საქმეში №ბს-1774-1742(კ-11) მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 281.21 მუხლის საფუძველზე საგადასახადო დავალიანების ჩამოწერა გულისხმობს მის სრულ გაუქმებას (ძირითადი თანხა და საურავი) და არა გადახდის ვალდებულების შეჩერებას ან გადავადებას. აღნიშნული საფუძვლით დავალიანების ჩამოწერისას, როგორც წესი, გადასახადის გადამხდელს ეგზავნებოდა შესაბამისი შეტყობინება. მოცემულ საქმეში ინდ.მეწარმე „თ. ს-შვილს“ დავალიანების ჩამოწერის შესახებ ასეთი შეტყობინება გაეგზავნა ფინანსთა მინისტრის სახელით. საქმეში დაცული იყო შედარების აქტები, რომელთა საშუალებითაც დგინდებოდა, რომ ჩამოწერა აისახა პირადი აღრიცხვის ბარათზე, რომლის მიხედვითაც გადასახადის გადამხდელის დავალიანება განულებული იყო. სასამართლომ მიიჩნია, რომ ამ დოკუმენტაციის სამართლებრივი შედეგის მიმართ გადამხდელს გაუჩნდა კანონიერი ნდობა. იგი ენდობოდა დამდგარი სამართლებრივი შედეგის სტაბილურობას და გამოიყენა ეს ნდობა, განახორციელა იურიდიული მნიშვნელობის მოქმედება – განაგრძო ახალი საგადასახადო ვალდებულებების შესრულება 2005 წლამდე არსებული დავალიანების ანაზღაურების გარეშე.

შემდგომში საგადასახადო ორგანოს მიერ მოხდა გადასახადის გადამხდელზე რიცხული დავალიანების გადაანგარიშება, რომელიც ფაქტობრივად, გადასახადის აღდგენას წარმოადგენდა და ისე, რომ გადასახადის გადამხდელს შეტყობინება არ გაეგზავნა, განხორციელდა მისი ქონების დაყადაღება. საკასაციო პალატამ ყურადღება გაამახვილა იმ საკითხზე, რომ 2005 წლის დავალიანების გაუქმების შემდგომ იმავე გადასახადის ხელახლა დარიცხვისას საფუძვლად განიხილება არა პირის მიერ წარდგენილი დეკლარაცია, არამედ უფლებამოსილი ადმინისტრაციული ორგანოს შესაბამისი აქტი, რომელიც გადასახადის გადამხდელის ახალი საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის საფუძველია. საკასაციო პალატამ აღნიშნა, რომ გადასახადის გადამხდელის

ქონებაზე ყადაღის დადების უპირველესი წინაპირობა აღიარებული საგადასახადო მოთხოვნის არსებობაა. საკასაციო სასამართლომ 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 23-ე ნაწილის საფუძველზე მიუთითა, რომ აღიარებული საგადასახადო მოთხოვნა შესაძლოა წარმოიშვას სამ შემთხვევაში: ა) ვალდებული პირის მიერ წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე, რა დროსაც საჭირო აღარ არის საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა; ბ) საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ეთანხმება ან რომლის გასაჩივრების ვადაც გასულია ან გ) სასამართლო გადაწყვეტილების საფუძველზე. მოსაზრება, რომ დავალიანება იყო აღიარებული და ამიტომ არ საჭიროებდა საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენას, სასამართლომ არ გაიზიარა და აღნიშნა, რომ 2009 წელს გადასახადის გადამხდელზე საგადასახადო დავალიანების წარმოშობა განაპირობა შემოსავლების სამსახურის დასკვნამ ინდ. მეწარმე „თ. ს-შვილზე“ რიცხული გადასახადების გადაანგარიშების შესახებ და არა ინდ. მეწარმის მიერ წარდგენილმა დეკლარაციამ. ამდენად, საკასაციო პალატამ მიიჩნია, რომ აღნიშნული დავალიანების უზრუნველსაყოფად ყადაღის გამოყენებისათვის აუცილებელი იყო გადასახადის გადამხდელისთვის საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა, რაც შემოსავლების სამსახურის მხრიდან არ განხორციელებულა. აღნიშნულიდან გამომდინარე ინდ. მეწარმე „თ. ს-შვილის“ ქონებაზე ყადაღის დადება მიჩნეულ იქნა არამართლომდებარედ.

ქ. თბილისი

**ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ  
შემდეგი შემადგენლობით:**

ნუგზარ სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

**მოსამართლეები:** ლევან მურუსიძე, ნინო ქადაგიძე  
სხდომის მდივანი – ნ. გოგატიშვილი

კასატორი (მოსარჩელე) – ი/მ “თ. ს-ი”

**მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხეები)** – საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო; სსიპ შემოსავლების სამსახური

**დავის საგანი** – ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

**გასაჩივრებული განჩინება** – თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 01.11.11წ. განჩინება

**ა ღ წ ე რ ი ლ ო ბ ი თ ი ნ ა წ ი ლ ი :**

09.02.11წ. ი/მ “თ. ს-მა” სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, რუსთავის რეგიონული ცენტრის 08.10.10წ. №9498 ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 03.12.10წ. №2471 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 20.01.11წ. №1741/2/19 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის მოთხოვნით.

მოსარჩელემ მიუთითა, რომ რუსთავის რეგიონული ცენტრის 08.10.10წ. №9498 ბრძანებით ყადაღა დაედო “ი/მ თ. ს-ის” ქონებას, რაც მის მიერ შემოსავლების სამსახურში გასაჩივრდა. შემოსავლების სამსახურის 03.12.10წ. №2471 ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, რის საფუძველზეც მოხდა სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადში საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის დარიცხული საურავის ჩამოწერა. შემოსავლების სამსახურის ბრძანება გასაჩივრდა დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 20.01.11წ. №1741/2/19 გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შემოსავლების სამსახურის მიერ ადმინისტრაციული საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების მიუხედავად, ი/მ “თ. ს-ს” უსაფუძვლოდ ერიცხება წინა წლების დავალიანება, რამდენადაც მას წლების განმავლობაში გადახდილი ჰქონდა სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი. ი/მ “თ. ს-ს” შეუწყდა 2005 წლის 1 იანვრამდე პერიოდისათვის გაანგარიშებული ქონების გადასახადის დავალიანებათა გადახდის ვალდებულება, როგორც ძირითადი, ასევე დარიცხული საურავის ნაწილში. შესაბამისად, მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ სრულად არ გამოიკვლია საქმის გარემოებები.

მოპასუხეებმა სარჩელი არ ცნეს უსაფუძვლობის მოტივით.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 31.05.11წ. გადაწყვეტილებით ი/მ “თ. ს-ის” სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ი/მ “თ. ს-ის” ქონებას ყადაღა დაედო საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლის საფუძველზე ბიუჯეტის მიმართ ვადაგადაცილებული დავალიანების – 13038 ლარის არსებობის გამო. 01.01.05წ. მდგომარეობით სასოფლო-სამეურნეო მიწის გადასახადში მოსარჩელეს ერიცხებოდა გადასახადის ძირითადი თანხა – 5432,60 ლარი და საურავი – 8304,88 ლარი, რაც მოსარჩელეს შეუმცირდა საგადასახადო კოდექსის 281.21 მუხლის შესაბამისად რუსთავის რეგიონული ცენტრის 30.01.09წ. დასკვნის საფუძველზე. რუსთავის რეგიონული ცენტრის 27.08.09წ. დასკვნით მოსარჩელეს სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადში დაერიცხა 01.01.05წ. სავადოთი შემცირებული თანხები. გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათის თანახმად, 22.12.2004 წ. საგადასახადო კოდექსის 281.21 მუხლის ამოქმედებამდე – 2007 წლის 14 აგვისტომდე მოსარჩელეს სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადში სულ გადახდილი აქვს 11002,6 ლარი, აღნიშნული თანხით დაიფარა 2005 წლის 1 იანვრისათვის არსებული დავალიანება სრულად და 2006 წლის დავალიანების ძირითადი თანხის ნაწილი. რუსთავის რეგიონული ცენტრის 27.08.09წ. დასკვნის საფუძველზე მოსარჩელეს ჩამოეწერა 01.01.05წ. მდგომარეობით არსებულ ძირითად დავალიანებაზე 2007 წლის 14 აგვისტოს დარიცხული საურავი. რუსთავის რეგიონული ცენტრის 03.01.11წ. №21-18-16 დასკვნის საფუძველზე, მოსარჩელეს ჩამოეწერა 01.08.10წ. სავადოთი რიცხული საურავი. შემოსავლების სამსახურის 18.05.11წ. №21-11-8586/01 წერილის თანახმად, მოსარჩელეს გადასახდელი რჩებოდა 2006 წლის ძირითადი თანხა 5368,89 ლარი და 2007 წელს რიცხული 5481,44 ლარი, აღნიშნული თანხიდან 3682,22 ლარი დეკლარირებულია მოსარჩელის მიერ, ხოლო 1799,22 ლარი დარიცხულ იქნა მარნეულის რაიონის სოფელ კაპანაჩხის საკრებულოს მიერ მიწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე. მოსარჩელეს მის მიერ წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე 2008 წელს დაერიცხა 5457,44 ლარი, 2009 წელს – 1154,26 ლარი, 2010 წელს – 1154 ლარი. აღნიშნული თანხებიდან მოსარჩელეს სხვადასხვა დროს გადახდილი აქვს 12485 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ მხარეთა შორის დავა გამოიწვია მოცემულ საქმესთან დაკავშირებით ძირითადი სამართლებრივი ნორმის – საგადასახადო კოდექსის 281.21 მუხლის განმარტების საკითხმა. საქალაქო სასამართლომ გაიზიარა მოპასუხის პოზიცია სადავო საკითხის სამართლებრივ შეფასებასთან მიმართებაში და აღნიშნა, რომ 22.12.2004 წ. საგადასახადო კოდექსის 281.21 მუხლის, რომელიც ამოქმედდა 14.08.07წ., მიზანი იყო გადასახადის გადახდაზე ვალდებული პირების გათავისუფლება 2005 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და ნორმის ამოქმედების დრომდე, 2007 წლის 14 აგვისტომდე შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებისაგან. აღნიშნული ნორმა წარმოადგენს საშელავათო ნორმას, რომლის ფარგლებშიც სახელმწიფომ უარი თქვა სახელმწიფო ბიუჯეტის კუთვნილ იმ გადასახადებზე, რომლებიც 14.08.07წ. მდგომარეობით ჯერ კიდევ არ იყო გადახდილი ვალდებული პირების მიერ. მოსარჩელის ინტერპრეტაციით კი, ფაქტობრივად სახელმწიფოს გადასახადის გადამხდელისათვის უკან უნდა დაებრუნებინა სახელმწიფო ბიუჯეტში უკვე გადახდილი თანხები, რაც საქალაქო სასამართლომ არასწორად მიიჩნია, რამდენადაც არ ემსახურებოდა საგადასახადო კოდექსში საშელავათო ნორმის შემოღების ზოგად პრინციპს – შეუსრულებელი ვალდებულების შესრულების ტვირთისაგან გადასახადის გადამხდელის გათავისუფლებას.

საქალაქო სასამართლომ იხელმძღვანელა 22.12.2004 წ. საგადასახადო კოდექსის 84.1, 87.1, 12.23 მუხლებით და აღნიშნა, რომ მოსარჩელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე დარიცხული გადასახადის ძირითადი თანხა დეკლარირებულია თავად მოსარჩელის მიერ, რის გამოც თ.ს-ის საგადასახადო ვალდებულება აღიარებული საგადასახადო ვალდებულებაა, რომელიც მოვალეს კანონით დადგენილ ვადაში არ შეუსრულებია. სასამართლომ მიიჩნია, რომ აღნიშნული გარემოება საგადასახადო ორგანოს ავალდებულებდა მოვალის მიმართ საგადასახადო

ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ისეთი ღონისძიება გამოეყენებინა, როგორც ქონებაზე ყადაღის დადება.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრდა ი/მ „თ. ს-ის“ მიერ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 01.11.11წ. განჩინებით ი/მ „თ. ს-ის“ სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 31.05.11წ. გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნები და სამართლებრივი შეფასებები.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა აპელანტის მითითება, რომ საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო პირადი აღრიცხვის ბარათზე ჩამოწერილი თანხის ხელმეორედ დარიცხვისას მისთვის გაეგზავნა საგადასახადო მოთხოვნა, რამდენადაც დარიცხვა განხორციელდა საგადასახადო ორგანოს დასკვნის საფუძველზე, რაც მისთვის ცნობილი არ იყო. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს მიერ გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე განხორციელდა არა ახალი დარიცხვა, არამედ გადამხდელის მიერ წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციების საფუძველზე უკანონოდ ჩამოწერილი თანხების აღდგენა (კორექტირება). შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ დარიცხვა მოხდა მეწარმის მიერ წარდგენილი დეკლარაციების საფუძველზე, რაც საგადასახადო კოდექსის 12.23 მუხლის შესაბამისად, წარმოადგენდა საგადასახადო დავალიანების აღიარებას და საგადასახადო ორგანო არ იყო ვალდებული ვადაგადაცილებული დავალიანების არსებობის გამო გადამხდელისათვის გაეგზავნა საგადასახადო მოთხოვნა.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრა ი/მ „თ. ს-მა“, რომელმაც სააპელაციო სასამართლოს 01.11.11წ. განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორის მითითებით, საგადასახადო დავალიანება მის მიერ დეკლარირებული არ იყო, რამდენადაც ი/მ “თ. ს-ის” მიმართ წარმოშობილი დავალიანება გადაანგარიშდა, აღდგა და დაერიცხა გადამხდელს. შედარების აქტით და პირადი აღრიცხვის ბარათით დასტურდება, რომ გადამხდელის მიმართ თანხის დარიცხვამდე მას დავალიანება არ გააჩნდა. მართალია თავის დროზე მეწარმემ წარადგინა დეკლარაცია გადასახადის არსებობის შესახებ, მაგრამ საგადასახადო ორგანომ დავალიანება გააუქმა, რის თაობაზეც წერილი გაეგზავნა გადამხდელს, რითაც მას წარმოეშვა კანონიერი ნდობის საფუძველი და ამ დროიდან მისთვის ცნობილი გახდა დავალიანების არ არსებობის შესახებ. საგადასახადო ორგანომ მიიჩნია, რომ გაუქმებული გადასახადი უნდა აღდგენილიყო და გამოსცა დასკვნა, რის გამოც მეწარმეს თავიდან დაერიცხა გადასახადი. შესაბამისად, გადასახადის წარმოშობის საფუძველი გახდა არა დეკლარაციები, არამედ საგადასახადო ორგანოს დასკვნა, რის გარეშეც დავალიანება არ წარმოიშობოდა. გარდა აღნიშნულისა, საურავის მოხსნა მოხდა სწორედ იმის გამო, რომ გადასახადის დარიცხვის შესახებ ი/მ „თ. ს-ისათვის“ ცნობილი არ იყო.

### **ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძველების შესწავლის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ი/მ თ. ს-ის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

დადგენილია, რომ ი.მ „თ. ს-ს“ 01.01.2005 წ. მდგომარეობით სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადში ერიცხებოდა დავალიანება: გადასახადის ძირითადი თანხა – 5432,60 ლარი და საურავი – 8304,88 ლარი. ფინანსთა მინისტრის წერილით (ტ.1,

ს.ფ.48) დასტურდება, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებებიდან გამომდინარე, თ.ს-ს შეუწყდა ქონების გადასახადის 2005 წლის 01 იანვრამდე პერიოდისთვის გაანგარიშებულ დავალიანებათა გადახდის ვალდებულება, როგორც ძირითადი ისე დარიცხული საურავის ნაწილში. ამის შემდგომ კასატორი განაგრძობდა მიწის გადასახადის გადახდას, თუმცა შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონული ცენტრის 08.10.2010 წ. №9498 ბრძანებით ყადაღა დაედო თ.ს-ის კუთვნილ ქონებას ბიუჯეტის მიმართ არსებული დავალიანების – 13 038 ლარის ანაზღაურების უზრუნველყოფის მიზნით. სწორედ აღნიშნული აქტის ბათილად ცნობა შეადგენს სასარჩელო მოთხოვნას.

აღნიშნული სასარჩელო მოთხოვნის საფუძვლიანობის შემოწმებისთვის უნდა დადგინდეს სადავო აქტის გამოცემის კანონისმიერი წინაპირობების არსებობა. 22.12.2004 წ. საგადასახადო კოდექსის 84-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ქონებაზე ყადაღის დადება საგადასახადო ვალდებულებათა უზრუნველყოფის ერთ-ერთი ღონისძიებაა. საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები მიზნად ისახავენ პირის მიერ საგადასახადო ვალდებულების სათანადოდ შესრულებას, აგრეთვე საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის ან არაჯეროვანი შესრულების შემთხვევაში არასასურველი შედეგების თავიდან აცილებას ან შემცირებას. საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების არსებობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის მიზნით, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე ყადაღა დაადოს გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში არსებულ ნებისმიერ ქონებას. გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე ყადაღის დადება უზღუდავს მას ქონებრივ უფლებებს მის საკუთრებაში და ბალანსზე არსებულ უძრავ, მოძრავ ქონებასა და არამატერიალურ ქონებრივ სიკეთეებზე.

ხსენებული ნორმებიდან გამომდინარე, ქონებაზე ყადაღის დადების უპირველესი წინაპირობაა აღიარებული საგადასახადო მოთხოვნა. ამ უკანასკნელის ლეგალურ დეფინიციას 22.12.2004 წ. საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 23-ე ნაწილი შეიცავს. აღნიშნული ნორმის თანახმად, აღიარებული საგადასახადო მოთხოვნა შესაძლოა წარმოიშვას სამ შემთხვევაში: ა) ვალდებული პირის მიერ წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე, რა დროსაც საჭირო აღარ არის საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა; ბ) საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ეთანხმება ან რომლის გასაჩივრების ვადაც გასულია ან გ) სასამართლო გადაწყვეტილების საფუძველზე.

განსახილველ შემთხვევაში კასატორი უთითებს, რომ სადავო აქტით აღიარებული საგადასახადო მოთხოვნის არსებობის გარეშე დაედო ყადაღა მის ქონებას, რაც კანონშეუსაბამოა. ამის საპირისპიროდ შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ ყადაღის დადება კანონშესაბამისად განხორციელდა, რადგან დავალიანება წარმოშობილი იყო გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე, რის გამოც აღარ იყო საჭირო საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა. საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის მოსაზრებას და აღნიშნავს, რომ საქმეში დაცული გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათიდან დგინდება, რომ 2005 წლის 01 იანვრამდე არსებული დავალიანება წარმოიშვა გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე, ხოლო 2005 წლისთვის რიცხული გადასახადის ვადაგადაცილებული თანხებისა და საურავების ჩამოწერა განხორციელდა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის №7049 ბრძანებით. საქმეში წარმოდგენილი შედარების აქტებითა და გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათით

დასტურდება, რომ დავალიანების ჩამოწერის შემდგომ ი.მ „თ. ს-ს“ აღარ გააჩნდა საგადასახადო დავალიანება. მოპასუხეთა განმარტებით, მართალია მეწარმეს აღარ ერიცხებოდა დავალიანება, თუმცა მოგვიანებით აღნიშნული თანხები აღდგა, გადაანგარიშდა და ხელახლა დარიცხა გადამხდელს შემოსავლების სამსახურის დასკვნის საფუძველზე. აღნიშნული გარემოება სააკუელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილია განსახილველ საქმეზე და დავას არ იწვევს. საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ თ. ს-ისთვის საგადასახადო დავალიანების ჩამოწერა გულისხმობს მის სრულ გაუქმებას (ძირითადი თანხა და საურავი) და არა გადახდის ვალდებულების შეჩერებას ან გადავადებას, შესაბამისად, 27.08.2009 წ. დასკვნით 2005 წლის 01 იანვრამდე რიცხული დავალიანების აღდგენა, რეალურად მის ხელახალ დარიცხვას ნიშნავს. აქედან გამომდინარე, იცვლება დარიცხვის საფუძველიც: თუ 2005 წლის 01 იანვრამდე დავალიანება წარმოიშვა თ.ს-ის მიერ წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე, 2009 წელს გადასახადის გადამხდელზე საგადასახადო დავალიანების წარმოშობა განაპირობა შემოსავლების სამსახურის დასკვნამ. ამდენად, აღნიშნული დავალიანების უზრუნველსაყოფად ყადაღის გამოყენებისათვის აუცილებელი იყო ი.მ „თ. ს-ისთვის“ საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა, რაც შემოსავლების სამსახურის მხრიდან არ განხორციელებულა. გადასახადის გადამხდელს - თ. ს-ს არ ჰქონდა ინფორმაცია პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანების ხელახლა დარიცხვის თაობაზე. კასატორის ქონებაზე ყადაღის დადებამდე მისთვის არც საგადასახადო მოთხოვნა გაუგზავნიათ. აღნიშნულ გარემოებას არც მოწინააღმდეგე მხარე უარყოფს, თუმცა ამ ფაქტის კანონიერებას საგადასახადო დავალიანების დეკლარაციის საფუძველზე წარმოშობით ასაბუთებს. საქმეზე საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ 2009 წელს თ.ს-ის სახელზე დავალიანების წარმოშობა განაპირობა არა თ.ს-ის მიერ წარდგენილმა დეკლარაციებმა, არამედ შემოსავლების სამსახურის დასკვნამ, შესაბამისად, 22.12.2004 წ. საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 23-ე ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტისა და 87-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, ვინაიდან დავალიანების უზრუნველსაყოფად ყადაღის გამოყენების სავალდებულო პირობა იყო ი.მ „თ. ს-ის“ მიმართ აღიარებული საგადასახადო მოთხოვნა, რაც მოცემულ შემთხვევაში არ დასტურდება, სასამართლო თვლის, რომ შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონული ცენტრის 08.10.2010 წ. №9498 ბრძანებით თ.სარიშვილის ქონებას ყადაღა არამართლზომიერად დაედო.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს აგრეთვე იმ გარემოებაზე, რომ ი.მ „თ. ს-ს“ ფინანსთა მინისტრის სახელით გაეგზავნა წერილი, რომლის თანახმადაც, მას შეუწყდა ქონების გადასახადის 2005 წლის 01 იანვრამდე პერიოდისთვის გაანგარიშებული დავალიანების გადახდის ვალდებულება, როგორც ძირითადი ისე დარიცხული საურავის ნაწილში. განსახილველი წერილით დაინტერესებულ მხარეს თ.ს-ს მიეწოდა ინფორმაცია საგადასახადო დავალიანების ანაზღაურების ვალდებულების შეწყვეტის შესახებ. აღნიშნული წერილის სამართლებრივ შედეგებთან დაკავშირებით მხარეს გაუჩნდა კანონიერი ნდობა. კანონიერი ნდობის ინსტიტუტი იცავს პირს ადმინისტრაციული ორგანოს სამართლებრივი შეცდომისგან და დამდგარი სამართლებრივი შედეგის სტაბილურობის გარანტს წარმოადგენს. განსახილველ შემთხვევაში, დაინტერესებული პირი – თ.ს-ი ენდობოდა დამდგარი სამართლებრივი შედეგის სტაბილურობას და გამოიყენა ეს ნდობა – განაგრძო ახალი საგადასახადო

ვალდებულებების შესრულება 2005 წლამდე არსებული დავალიანების ანაზღაურების გარეშე. კასატორის კანონიერი ნდობა სამართლებრივი უსაფრთხოებისა და სტაბილურობის ფაქტორებიდან გამომდინარე, დაცვის ღირსია. ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონული ცენტრის #9498 ბრძანება არ შეესაბამება მისი გამოცემისთვის კანონით დადგენილ წინაპირობებს და არღვევს გადასახადის გადამხდელის – ი.მ „თ. ს-ის“ დაცვის ღირს სამართლებრივ ინტერესებს.

**ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო                    ნ ა წ ი ლ ი :**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლით და

**გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :**

1. თ.ს-ის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 01.11.11 წ. განჩინების შეცვლით მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
2. თ.ს-ის სარჩელი დაკმაყოფილდეს. ბათილად იქნეს ცნობილი შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონული ცენტრის 08.10.10 წ. №9498 ბრძანება; შემოსავლების სამსახურის 03.12.10 წ. №2471 ბრძანება თ. ს-ის ადმინისტრაციული საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 20.01.10 წ. №1741/10 გადაწყვეტილება;
3. შემოსავლების სამსახურს დაევალოს თ. ს-ის სასარგებლოდ მის მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 367,5 ლარის (სამასსამოცდაშვიდი ლარის და ორმცდაათი თეთრის) გადახდა;
4. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

თავმჯდომარე:

ნ.სხირტლაძე

მოსამართლეები:

ნ.ქადაგიძე

ლ.მურუსიძე